

T.C.
GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI
ANKARA VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI
Mükellef Hizmetleri KDV ve Diğer Vergiler Grup Müdürlüğü

Sayı : 84974990-130[KDV-4-İ-17-2016/30]-199707

15.08.2016

Konu : Doğalgaz depolama tesisi ve yastık gazı satışının KDV ve KV Kanunu kapsamındaki durumu hk.

İlgide kayıtlı özelge talep formunuzda, Şirketiniz aktifinde yer alan doğalgaz depolama tesisinin Yüksek Planlama Kurulu Kararı ile ... A.Ş. ye devredildiğinden bahisle, doğalgaz depolama tesisinde yer alan yastık gazının mütemmim cüz (bütünleyici parça) niteliğinde olduğuna ilişkin açıklamalar ve ilgili tesisin A.Ş. ye satış yoluyla devredilmesi neticesinde, doğalgaz depolama tesisinin yüzey tesisleri olan ve dilekçenizde detaylandırılan mülkiyet ve irtifak haklarının satışında ve mütemmim cüz niteliğinde olduğunu belirttiğiniz yastık gazının satışında, KVK 'nın 5 inci maddesinin birinci fıkrasının (e) ve KDV'nin 17 nci maddesinin dördüncü fıkrasının (r) bentleri uyarınca istisnadan yararlanıp yararlanmayacağınız hususlarında Başkanlığımız görüşü talep edilmektedir.

KURUMLAR VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN:

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 5 inci maddesinin birinci fıkrasının (e) bendinde; *"Kurumların, en az iki tam yıl süreyle aktiflerinde yer alan taşınmazlar ve iştirak hisseleri ile aynı süreyle sahip oldukları kurucu senetleri, intifa senetleri ve rüçhan haklarının satışından doğan kazançların % 75'lik kısmı...*

Bu istisna, satışın yapıldığı dönemde uygulanır ve satış kazancının istisnadan yararlanan kısmı satışın yapıldığı yılı izleyen beşinci yılın sonuna kadar pasifte özel bir fon hesabında tutulur. Ancak satış bedelinin, satışın yapıldığı yılı izleyen ikinci takvim yılının sonuna kadar tahsil edilmesi şarttır. Bu süre içinde tahsil edilmeyen satış bedeline isabet eden istisna nedeniyle zamanında tahakkuk ettirilmeyen vergiler ziyaa uğramış sayılır.

İstisna edilen kazançtan beş yıl içinde sermayeye ilave dışında herhangi bir şekilde başka bir hesaba nakledilen veya işletmeden çekilen ya da dar mükellef kurumlarca ana merkeze aktarılan kısım için uygulanan istisna dolayısıyla zamanında tahakkuk ettirilmeyen vergiler ziyaa uğramış sayılır. Aynı süre içinde işletmenin tasfiyesi (bu Kanuna göre yapılan devir ve bölünmeler hariç) halinde de bu hüküm uygulanır. ..." hükmü yer almaktadır.

Söz konusu istisnanın uygulanmasına ilişkin olarak 1 seri No.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinin; "5.6.2.2.1 Taşınmazlar" başlıklı bölümünde; satışa konu taşınmazlardan doğacak kazancın bu istisna uygulamasına konu olabilmesi için taşınmazın Türk Medeni Kanununun 705 inci maddesi gereğince kurum adına tapuya tescil edilmiş olması gerektiğine ve yine aynı bölümde; "*Taşınmaz tanımına, taşınmazın bütünleyici parçası niteliğinde olan unsurları da girecektir. Bütünleyici parça, Türk Medeni Kanununun 684 üncü maddesinde, "Bir şeye malik olan kimse, o şeyin bütünleyici parçalarına da malik olur. Bütünleyici parça, yerel âdetlere göre asıl şeyin temel unsuru olan ve o şey yok edilmedikçe, zarara uğratılmadıkça veya yapısı değiştirilmedikçe ondan ayrılmasına olanak bulunmayan parçadır."* şeklinde tanımlanmıştır.

Taşınmaz tanımına, taşınmazın eklentisi niteliğinde olan unsurlar girmeyecektir. Eklenti, Türk Medeni Kanununun 686 ncı maddesinde; "Bir şeye ilişkin tasarruflar, aksi belirtilmedikçe onun eklentisini de kapsar. Eklenti, asıl şey malikinin anlaşılabilen arzusuna veya yerel âdetlere göre, işletilmesi, korunması veya yarar sağlaması için asıl şeye sürekli olarak özgülünen ve kullanılmasında birleştirme, takma veya başka bir biçimde asıl şeye bağlı kılınan taşınır maldır. Eklenti, asıl şeyden geçici olarak ayrılmakla bu niteliğini kaybetmez." şeklinde tanımlanmıştır.

İstisna uygulaması sabit üretim vasıtası niteliğindeki makineler açısından değerlendirildiğinde, makinelerin sökülmesi gerektiği zaman bina tahrip olacak veya zarar görecektir ise bu makineler binanın bütünleyici parçası olarak kabul edilecektir. Aynı şekilde, bina ile birlikte bir bütün oluşturan ve birbirinden ayrılmaları halinde istenilen faydayı sağlamayacak durumda olan makineler de binanın bütünleyici parçasıdır. Bunlara örnek olarak transformatörler, kazanlar, zemine raptedilen türbinler sayılabilir. Taşınmazlarla birlikte satışa konu olan ve o taşınmazın bütünleyici parçası sayılan şeylerin satışından elde edilen kazançlar da istisna kapsamında değerlendirilecektir. Ancak, taşınmazın zeminine veya duvara sabitlenmiş olmakla birlikte münferiden veya toplu olarak sökülüp satılması mümkün olan ve bu takdirde işletmenin sınıai olma vasfını değiştirmeyen ve üretimi de aksatmayan makine ve benzeri aletler bütünleyici parça niteliğinde değerlendirilemeyeceğinden bunların satışından doğan kazanç, istisnadan yararlanamayacaktır..." açıklamalarına yer verilmiştir.

Diğer taraftan, özelge talep formu ile ekinde yer alan Şirketinize ait Doğalgaz Depolama Tesislerinin ... Genel Müdürlüğüne Devredilmesi konulu 20.05.2016 tarih ve 2016/T-12 Karar No'lu Yüksek Planlama Kurulu Kararı ile;

- Şirketinize ait Silivri Kuzey Marmara ve Değirmenköy Yeraltı Doğal Gaz Depolama Tesisi ve Faz III 'ün işletmeye dönüştürülmesine,

- Böylece teşkil edilen işletmenin, bütün varlıkları, hak ve vecibeleri ile ... A.Ş. Genel Müdürlüğüne 2016 yılı dönem başı varlık tabanı olan 460.082.212 TL bedel ile bağlanmasına,

- Tesislerde bulunan yastık gazının ... tarafından 325 ABD Doları/m3 bedelle Şirketinizden satın alınmasına

karar verildiği anlaşılmıştır.

Yukarıda yer alan hüküm ve açıklamalara göre, Kurumlar Vergisi Kanununun 5 inci maddesinin birinci fıkrasının (e) bendinde düzenlenen istisna uygulamasında, taşınmazlarla birlikte satışa konu olan ve o taşınmazın bütünleyici parçası sayılan şeylerin satışından elde edilen kazançlar da dikkate alınacak olup şirketinize ait doğalgaz depolama tesislerinin depolama işlevini yerine getirebilmesi için gerekli olan yastık gazının, doğalgaz depolama tesislerinizin bütünleyici parçası olduğu açıktır.

Bu kapsamda, doğalgaz depolama tesislerinizin bütünleyici parçalarıyla birlikte'a satışından doğan kazancınızın %75'lik kısmının, Kurumlar Vergisi Kanununun 5 inci maddesinin birinci fıkrasının (e) bendinde sayılan diğer şartların sağlanması kaydıyla, kurumlar vergisinden istisna edilmesi mümkün bulunmaktadır.

KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN:

3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun 1/1 inci maddesine göre, Türkiye'de yapılan ticari, sınai, zirai faaliyet ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde yapılan teslim ve hizmetler katma değer vergisinin konusunu oluşturmaktadır.

Aynı Kanunun 17 nci maddesinin (4) numaralı fıkrasının (r) bendinde, kurumların aktifinde veya belediyeler ile il özel idarelerinin mülkiyetinde, en az iki tam yıl süreyle bulunan iştirak hisseleri ile taşınmazların satışı suretiyle gerçekleşen devir ve teslimlerin katma değer vergisinden istisna olduğu, istisna kapsamındaki kıymetlerin ticaretini yapan kurumların, bu amaçla aktiflerinde bulundukları taşınmaz ve iştirak hisselerinin teslimlerinin istisna kapsamı dışında olduğu, istisna kapsamında teslim edilen kıymetlerin iktisabında yüklenilen ve teslimin yapıldığı döneme kadar indirim yoluyla giderilemeyen katma değer vergisinin teslimin yapıldığı hesap dönemine ilişkin gelir veya kurumlar vergisi matrahının tespitinde gider olarak dikkate alınacağı hüküm altına alınmıştır.

Buna göre; Şirketinize ait doğalgaz depolama tesisine ilişkin taşınmazlar, bağımsız ve sürekli haklar ile bu tesisin bütünleyici parçası niteliğinde olan yastık gazının ... A.Ş.'ye teslimi, bunların en az iki tam yıl süreyle Şirketiniz aktifinde yer alması şartıyla, Katma Değer Vergisi Kanununun 17/4-r maddesi uyarınca KDV'den istisna olacaktır.

Bilgi edinilmesini rica ederim.

(*) Bu Özelge 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 413.maddesine dayanılarak verilmiştir.

(**) İnceleme, yargı ya da uzlaşmada olduğu halde bu konuya ilişkin olarak yanlış bilgi verilmiş ise bu özelge geçersizdir.

(***) Talebiniz üzerine tayin edilmiş olan bu özelgeye uygun işlem yapmanız hâlinde, bu fiilleriniz dolayısıyla vergi tarh edilmesi icap ederse, tarafınıza vergi cezası kesilmeyecek ve tarh edilen vergi için gecikme faizi hesaplanmayacaktır.